

FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA
UNIR - *CAMPUS* DE CACOAL
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO

VALDEIR VIEIRA DE GOIS

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ENFOQUE NO CRÉDITO
PRESUMIDO DO IPI DE ACORDO COM AS LEIS
Nº. 9.363/1996 E Nº. 10.276/2001.

Trabalho de Conclusão de Curso

Artigo

Cacoal

2008

VALDEIR VIEIRA DE GOIS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ENFOQUE NO CRÉDITO
PRESUMIDO DO IPI DE ACORDO COM AS LEIS
Nº. 9.363/1996 E Nº. 10.276/2001.**

Artigo apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia, *Campus* de Cacoal, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Administração.

Orientadora: Profª. Ms. Nilza D. A. de Oliveira

CACOAL
2008

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ENFOQUE NO CRÉDITO
PRESUMIDO DO IPI DE ACORDO COM AS LEIS
Nº. 9.363/1996 E Nº. 10.276/2001.

Por

VALDEIR VIEIRA DE GOIS

**Artigo apresentado à Fundação Universidade
Federal de Rondônia, Curso de Administração
para obtenção de grau de Bacharel em
Administração, mediante a Banca
Examinadora formada por:**

Presidente

Prof^ª. Ms. Nilza Duarte Aleixo de Oliveira – Orientadora/UNIR

Membro

Prof^ª Ms. Lúcia Setsuko Ohara Yamada - UNIR

Membro

Prof^ª Ms. Maria Bernadete Junkes - UNIR

Cacoal
2008

AGRADECIMENTO

Á Deus, por ter me concedido à vida, saúde e proteção todos os dias.

Aos meus pais, Júlio Cezar de Góis(in memorian), e Lúcia Vieira de Góis, por terem sido a base inicial do meu caráter, e me dado apoio em todos os momento de minha vida.

Em especial a minha amada esposa e companheira Fernanda Almeida Gois, uma pessoa maravilhosa que eu admiro muito, sempre estando ao meu lado nos momentos difíceis da minha vida, sempre otimista me confortando com suas doces palavras, me apoiando dando forças, não me deixando desistir nunca. E sei que sempre posso contar com esta pessoa. Soube conduzir nosso lar em minhas ausências.

Ao meu amado filho Nathan de Almeida Gois, por ter me dado o prazer de conhecer como é puro e sincero o verdadeiro amor de um filho.

À minha irmã, amiga e parceira, que posso sempre contar com sua colaboração, para todas as horas. Sempre desejando meu sucesso.

À minha orientadora prof^a. Ms. Nilza, pela paciência e compreensão, uma excelente profissional, que teve grande participação e colaboração para o desenvolvimento e o resultado obtido deste artigo.

À todos os mestre e professores, desta entidade pela paciência e pela contribuição da ampliação de meus conhecimentos.

A todos os amigos da classe.

Ao senhor José Carlos de Oliveira, contador e advogado, por ter sido um dos incentivadores pela escolha do tema, e pela compreensão de minha ausência na empresa para o desenvolvimento deste trabalho.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ENFOQUE NO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI DE ACORDO COM AS LEIS Nº. 9.363/1996 E Nº. 10.276/2001.

Valdeir Vieira de Gois¹

RESUMO

Com o crescimento da competitividade nos negócios, as empresas se vêem obrigadas a tornar seus produtos com preços mais competitivos, principalmente no mercado externo. Diante disso, os administradores tentam buscar formas para maximizar os lucros das empresas e redução dos custos e despesas. O Planejamento Tributário pode ser uma destas formas que o administrador adota para redução de custos tributários que onera os produtos das empresas. A Lei nº. 9.363/1996 concede às empresas produtoras e exportadoras o direito de se beneficiarem com o crédito presumido do IPI, através do ressarcimento das contribuições do Pis/Pasep e Cofins incidente sobre a aquisição no mercado interno de insumos que seja empregado na industrialização dos produtos destinados a exportação. O presente artigo teve como objetivo verificar a utilização do crédito presumido do IPI de acordo com a Lei nº. 9.363/1996, e qual o reflexo que o ressarcimento das contribuições tem sobre a carga tributária da empresa pesquisada, neste trabalho denominada de empresa A. Foi realizada pesquisa bibliográfica e pesquisa de campo, esta última em uma empresa que se beneficia do crédito presumido do IPI, e atua no ramo de industrialização e exportação de artefatos de madeiras. A pesquisa aponta que a empresa A está tendo uma economia fiscal em seu capital de giro, com a compensação dos tributos federais com o crédito presumido do IPI a partir do ano de 2006, mas diante dos fatos analisados constatou-se a necessidade de uma maior atuação dos profissionais da área administrativa e contabilidade.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Crédito Presumido do IPI. Compensação. Carga Tributária.

INTRODUÇÃO

O Planejamento Tributário é uma ferramenta adotada pelas empresas com a finalidade de obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária e proporcionando aos

¹ Graduando em Administração pela Fundação Universidade Federal de Rondônia - UNIR, *Campus* de Cacoal, sob a orientação da Prof. Ms. Nilza Duarte Aleixo de Oliveira.

seus clientes produtos com menor custo, e conseqüentemente obtendo mais competitividade no mercado (Zanluca 2004).

De um modo geral, o planejamento tributário abrange a redução, postergação ou anulação dos tributos incidentes sobre as operações identificadas como o núcleo central da ação.

O governo federal com o objetivo de aumentar a competitividade dos produtos nacionais no mercado externo e o fomento das atividades industriais relacionadas às exportações, instituiu o crédito presumido do IPI com o ressarcimento das contribuições do Pis/Pasep e da Cofins nas aquisições dos insumos adquiridos no mercado interno para o emprego na industrialização de produtos para exportação. O benefício fiscal foi regulamentado através da Lei nº. 9.363/1996 e posteriormente uma forma alternativa, com a publicação da Lei nº. 10.276/2001.

A utilização do crédito presumido do IPI nos moldes destas Leis pode ser uma das possíveis formas para a elaboração do planejamento tributário e a obtenção de uma economia fiscal significativa.

Neste contexto, o presente artigo é norteado pelas seguintes perguntas: os responsáveis das áreas administrativa e contábil da empresa elaboram o planejamento tributário para fruição do benefício fiscal? E qual o reflexo que este benefício tem sobre a carga tributária da empresa?

Os tributos incidentes sobre as operações da empresa têm uma elevada parcela de contribuição sobre seus custos totais. Com a utilização do crédito presumido do IPI, na forma de compensação sob os tributos, a empresa conseguirá obter uma economia em seu capital de giro, pois os mesmos serão liquidados com o saldo credor do crédito presumido.

A alta carga tributária que chega aproximadamente a 40% do Produto Interno Bruto – PIB do país pode ser considerada um dos mais elevados componentes que onera a fabricação e comercialização dos produtos e serviços brasileiros.

Com as exigências impostas pela legislação, os administradores e contadores das empresas se vêem obrigados a executar os serviços técnicos para atender o fisco. Diante deste fato, estes profissionais deixam de exercer seu papel na empresa.

Com base no atual panorama das indústrias brasileiras, observa-se que algumas organizações que não dispõe de profissionais atuantes nas áreas administrativas e contábeis, e em função disso, não utilizam algumas ferramentas eficientes no processo administrativo, como é o caso do Planejamento Tributário, o qual pode reduzir as despesas com os tributos, e caso não seja utilizado de forma consciente também pode gerar despesas desnecessárias.

Dessa forma, é necessário despertar nos administradores e contadores a importância de se especializarem em sua área de atuação, acompanhando as mudanças e constantes alterações na legislação.

O foco da pesquisa é uma empresa nacional produtora e exportadora de produtos derivados de madeira, localizada no município de Rolim de Moura/RO.

Engajado neste contexto, o artigo teve como objetivo geral, verificar a utilização do crédito presumido do IPI em uma empresa do ramo de industrialização e exportação de artefatos de madeiras, de acordo com as Leis nº. 9.363/1996 e nº. 10.276/2001, bem como os reflexos que o ressarcimento das contribuições tem sobre a carga tributária da empresa. Sendo os objetivos específicos:

- a) Conceituar Planejamento Tributário;
- b) Abordar o benefício fiscal das Leis nº. 9.363/1996 e nº. 10.276/2001, para as empresas industriais exportadoras;
- c) Verificar se a empresa A possui um Planejamento Tributário, e quem são os responsáveis pela elaboração, caso não possua, porque não o fazem;
- d) Verificar se a empresa A cumpre com as obrigações acessórias que as Leis nº. 9.363/1996 e nº. 10.276/2001 exigem para fruição do benefício fiscal;
- e) Identificar na empresa quais os tributos que são compensados com o crédito presumido do IPI;
- f) Analisar os reflexos da utilização do crédito presumido do IPI na carga tributária da empresa;
- g) Demonstrar na forma de exemplo a apuração do crédito presumido do IPI.

Foi utilizado o método dedutivo, para Medeiros (2008, p. 31) “o raciocínio dedutivo parte de enunciados gerais dispostos em ordem, como premissas de um raciocínio para chegar à conclusão particular”.

Foram realizadas pesquisas bibliográficas em legislação específica, livro, artigos publicados na *internet* e outras literaturas já publicadas sobre a matéria, que deram suporte para escolha do tema e definição dos objetivos.

De acordo com Barros e Lehfeld (1990) o questionário é o instrumento mais usado para levantamento de informações. Não está restrito a uma determinada quantidade de questões, porém aconselha-se que não seja muito exaustivo, desanimando o pesquisando. É entregue por escrito e também será respondido por escrito.

Para a realização da pesquisa utilizou-se a técnica de questionário, estruturado com 19 questões. O sujeito desta pesquisa foi uma empresa do ramo de fabricação e exportação de

artefatos de madeira, aqui denominada de empresa “A”. O questionário foi respondido por profissionais da área administrativa e contábil da empresa A, no dia 18 de Outubro de 2008, e contou com a participação de 01 (um) contador, (01) técnico contábil e 01 (um) auxiliar administrativo, sem a presença do pesquisador.

1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

1.1 Conceito e Contexto Histórico

Com a expansão da globalização através dos avanços tecnológicos, empresas de vários países passaram a adotar meios para conseguir minimizar os custos de seus produtos e os tornarem mais atrativos e competitivos no mercado mundial, o planejamento tributário é um destes meios adotados por vários países.

O planejamento tributário teve sua origem nos Estados Unidos da América e na Inglaterra. Nestes países existe os C.P.As². A formação acadêmica destes profissionais é um misto de advogados, administradores e contadores, com um vasto conhecimento nas áreas contábil, direito e na legislação. Com este tipo de ensino diversificado os acadêmicos acabam se tornando profissionais com mais eficiência na realização do Planejamento Tributário Administrativo (CAMPOS, 2007).

A técnica da utilização do planejamento tributário pelas empresas brasileiras é nova, e pouco utilizada com relação a outros países, isso ocorre em função da carência de profissionais brasileiros nesta área. Nos Estados Unidos, por exemplo, a gestão tributária é utilizada como parte integrante da gestão empresarial.

Na prática, os profissionais ligados à gestão tributária atuam somente em alguns escritórios de contabilidade, advocacia e consultoria ou até mesmo dentro de algumas empresas (CAMPOS, 2007).

O sistema tributário brasileiro, pela sua complexidade e freqüentes alterações, acaba trazendo dificuldades para o gerenciamento dos negócios. Através deste e vários outros motivos que o planejamento tributário é pouco utilizado pelas empresas brasileiras.

Planejamento tributário são métodos e procedimentos elaborados pelos profissionais que lidam com a tributação com o objetivo de obter um menor ônus fiscal que onera produtos e serviços, utilizando os meios legais que o legislador concede (ZANLUCA, 2004).

² Certifiel Public Accountants – Contadores Públicos Certificados.

O Planejamento Tributário é a busca de formas alternativas de redução da carga fiscal, por meio de atos lícitos (CAMPOS, 2007).

Para Sillos (2005), o planejamento tributário é uma expressão utilizada para representar o conjunto de procedimentos adotados pelo contribuinte com o objetivo de eliminar, reduzir ou deferir para momento mais oportuno à incidência de tributos.

De acordo com Fabretti, (*apud* Andrade 2005), planejamento tributário envolve uma técnica administrativa voltada para o desenvolvimento de ações com a finalidade de proporcionar ao contribuinte uma economia de ônus fiscal através da redução, postergação e anulação dos tributos incidentes a operação onde haja um fato gerador do tributo.

Como o planejamento tributário é um procedimento técnico administrativo, e tem como objetivo a economia fiscal para a empresa, o gestor ao elaborar o planejamento tributário tem que estar atento às exigências legais, e aos métodos aceitos pela legislação. Os métodos aceitos pela legislação são conhecidos como elisão fiscal, já a prática ilícita não aceita por lei é chamada de evasão fiscal.

Elisão é a prática que ocorre antes do fato gerador, considerado pelo fisco como planejamento tributário.

A evasão é uma prática criminosa, ocorre depois da concretização do fato gerador, não aceita pelo fisco.

1.2 Elisão Fiscal

É legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, são os atos lícitos praticados pelos contribuintes com o objetivo de uma economia de tributos, visando evitar seu enquadramento à hipótese de incidência dos tributos, e, consequentemente, dando origem ao nascimento da obrigação tributária (SILLOS, 2005).

De acordo com Zanluca (2004, p. 6), a elisão fiscal “é um conjunto de atos adotados por um contribuinte, autorizados ou não proibidos pela lei, visando uma menor carga fiscal, mesmo quando este comportamento prejudica o Tesouro”. O autor define a elisão fiscal como um conjunto de atos que o contribuinte adota para obter uma economia fiscal, não violando a lei.

A elisão fiscal também consiste na identificação no ordenamento jurídico brasileiro de alternativas legais “brechas da lei”, quando aplicadas no fato concreto antes do fato gerador resulta em uma menor carga tributária (FABRETTI *apud* ANDRADE 2005).

A elisão fiscal é a prática lícita que ocorre antes do fator gerador, eficaz perante o

fisco com o objetivo da redução da carga tributária, agindo de forma lícita não violando as leis. A elisão fiscal pode ser considerada em si o planejamento tributário.

1.3 Evasão Fiscal

É prática criminosa que ocorre depois do fator gerador da obrigação tributária, com o objetivo de sair da relação jurídica tributária e reduzir ou ocultar a carga tributária (SILLOS 2005).

Esta prática está prevista e capitulada na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº. 8.137/90), é uma prática combatida pelo fisco.

A evasão fiscal é totalmente ao contrário da elisão fiscal que, consiste em práticas adotadas pela empresa com o objetivo de reduzir o impacto da carga tributária, mas não aceita pela legislação, por tentar ocultar ou dissimular a ocorrência do fator gerador (FABRETTI, 2005).

Evasão fiscal é o ato de sonegação, uma ação praticada após a ocorrência do fato gerador do tributo.

Com o objetivo de minimizar as ações praticadas pelos tributaristas com a elaboração do planejamento tributário, o governo publicou a Lei Complementar nº. 104, de 10/01/2001, conhecida como norma antielisiva. A Lei Complementar 104/2001, altera o art. 116 do CTN³, cria o parágrafo único do art. 116, concedendo poderes para a autoridade administrativa, que poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo.

Segundo Fabretti (2005 p. 136):

Para a aplicação deste dispositivo ao caso concreto, será necessária a sua regulamentação por lei ordinária posterior, que defina claramente com e em que condições a autoridade fiscal poderá agir. Essa lei ordinária, para ter validade deverá indicar de forma clara e precisa quais as condutas que podem ser classificadas como “dissimulação” do fator gerador ou dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Até o presente momento não foi publicada nenhuma lei ordinária que regulamenta o dispositivo do parágrafo único do artigo 116 do CTN, acrescentado pela Lei Complementar nº. 104/2001.

³ Código Tributário Nacional

Portanto, ao se pensar em uma economia fiscal, deve-se analisar e identificar todas as alternativas legais permitidas pela lei.

Na realidade a Lei Complementar nº. 104/2001 não proíbe a sistemática do planejamento tributário, mas sim combater os abusos cometidos pela evasão fiscal.

Para Fabretti (2005, p. 153), “o que não é proibido por lei em princípio é permitido”. Portanto a Lei Complementar nº. 104/2001 não proíbe a elisão fiscal, mas combate a evasão fiscal.

Mas afinal, o que vem a ser os atos ilícitos em planejamento tributário? É a evasão fiscal. São ações estabelecidas na Lei nº. 8.137/90, que configura as hipóteses dos crimes contra a ordem tributária e os conceitos de sonegação fiscal, fraude e conluio (SILLOS, 2005).

1.4 Tipos de Planejamento Tributário

Ao pensar em elaborar um planejamento tributário, primeiramente deve ser efetuado um minucioso estudo para identificar qual tipo de planejamento será eficaz para a empresa. Se a empresa pretende verificar o cumprimento das exigências fiscais, adotará o tipo preventivo. E se por algum motivo esteja ocorrendo alguma falha no processo da empresa, esta deverá implantar um plano corretivo para corrigir as falhas devidas. A empresa com o objetivo de conseguir algum benefício fiscal, seja através de uma nova operação ou por outro motivo, deverá adotar o tipo de planejamento especial (ANDRADE 2005).

O tipo judicial está diretamente relacionado com os procedimentos judiciais (CAMPOS, 2007).

1.4.1 Preventivo

De acordo com Andrade (2005) planejamento tributário preventivo é:

Aquele que desenvolve continuamente através de orientações, manuais de procedimentos, reuniões e abrangendo principalmente as atividades de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias.

O planejamento tributário preventivo é um processo contínuo, com o objetivo de averiguar se a empresa está cumprindo com suas obrigações principais e acessórias perante a legislação tributária. É desenvolvido através de orientações, elaboração e atualização de

manual de procedimentos e reuniões.

1.4.2 Corretivo

Planejamento tributário corretivo é aquele elaborado com a finalidade de corrigir falhas e anomalias que estejam prejudicando as atividades da empresa. Para proceder a correção destas falhas deve-se elaborar um planejamento tributário corretivo, que através de estudos perante a legislação indicará as respectivas alternativas de correção destas falhas (ANDRADE 2005).

1.4.3 Especial

Este tipo de planejamento é o mais utilizado pela empresa e tem como objetivo atender determinados fatos, procedimentos adotados com algum fim específico, tais como, aquisição de um ativo, lançamento de novos produtos, alienação de bens, mudança de regime de pagamento dos tributos da empresa, redução, anulação, compensação e postergação de tributos, processos societários de reestruturação (ANDRADE, 2005).

O planejamento tributário especial é aquele elaborado para a economia de tributos mediante consultas ao fisco e aproveitamento de vantagens e benefícios da própria legislação fiscal sem a adoção de processos judiciais prévios (CAMPOS, 2007).

Zanluca (2004, p.7) define que:

No caso de elisão decorrente da lei, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos. Existe uma vontade clara e consciente do legislador de dar ao contribuinte determinados benefícios fiscais. Os incentivos fiscais são exemplos típicos de elisão induzidas por lei, uma vez que o próprio texto legal dá aos seus destinatários determinados benefícios. É o caso por exemplo, do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), em que o contribuinte tem o direito à dedução em dobro de suas despesas com o programa.

Portanto, o planejamento tributário especial também pode ser adotado com normas impostas pela própria lei, fica facultado à empresa aderir a tal benefício fiscal. Não basta apenas a empresa aderir ao benefício concedido pela lei, mas sim buscar identificar qual o efeito que o mesmo terá para a empresa.

1.4.4 Judicial

É o procedimento fiscal com o objetivo de conseguir uma economia fiscal por meios de processos judiciais. Este tipo de planejamento tributário é elaborado com a finalidade da empresa conseguir alguma economia fiscal, é considerada a única alternativa da empresa conseguir afastar as ilegalidades e inconstitucionalidades constantes da legislação tributária. Estes procedimentos podem ser feito através de um mandado de segurança, ações declaratórias de inconstitucionalidade (CAMPOS, 2007).

1.5 Planejamento Tributário como atribuição dos Administradores

O bom profissional na área de administração é aquele que consegue conciliar e desenvolver as funções básicas de administração e implantar no dia-a-dia da empresa.

De acordo com Chiavenato (2003), as funções básicas de um administrador são: o planejamento, a organização, a direção e o controle, também identificado como o chamado processo administrativo.

A função planejar serve de base para as outras funções básicas do administrador, é através do planejamento que o administrador definirá onde que a empresa pretende chegar (CHIAVENATO, 2003).

O plano é um procedimento abordado pelos administradores com o objetivo de determinar quais os caminhos e as formas que a empresa deverá seguir para conseguir alcançar seus objetivos com eficácia e eficiência (CHIAVENATO, 2003).

O dever de todo administrador é maximizar os lucros e minimizar os custos e despesas da empresa. Logo, o Planejamento Tributário é tão necessário na gestão de negócio quanto outro planejamento qualquer, seja de marketing, projeção e expansão de vendas, aberturas de novos negócios, financeiro etc.

Fabretti (2005) defende que é dever e obrigação de todo administrador, a elaboração de um planejamento Tributário. A gestão do controle de tributos é tão importante como necessário para um bom administrador.

De acordo com Zanluca (2004):

A Lei 6.404/76 (Lei das S/A) prevê a obrigatoriedade do planejamento tributário, por parte dos administradores de qualquer companhia, pela interpretação do artigo 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Portanto, antes de ser um direito, uma faculdade, o PLANEJAMENTO FISCAL é obrigatório para todo bom administrador. Desta forma, no Brasil, tem ocorrido uma “explosão” de Planejamento Tributário como prática das organizações. No futuro, a omissão destas práticas irá provocar o descrédito daqueles administradores omissos. Atualmente, não existe registro de nenhuma causa ou ação, proposta por acionistas ou debenturista com participação nos lucros, neste sentido.

Apesar da lei facultar a utilização dos benefícios concedidos, o planejamento tributário acaba se tornando um dever do administrador, que poderá utilizar como meios para minimizar as despesas e custos da empresa. No Brasil tem se falado muito em planejamento fiscal, portanto o administrador que se omitir sobre gerenciamento e planejamento de tributos terá um descrédito no mercado, e aquele que conseguir desenvolver e implantar em seu gerenciamento um bom planejamento tributário irá obter maiores lucros para empresa.

De acordo com Rolim, Amaro e Longo (*apud* Castro *et al.*, 2007), afirmam que é dever do administrador a elaboração do planejamento tributário nas questões empresariais, e esta determinação legal está fundamentada na Lei nº. 6.404/76⁴, “o planejamento e a gestão tributária devem fazer parte da rotina administrativa de todas as empresas”.

Planejar e administrar tributos acabam sendo dever do administrador, mas o profissional não conseguirá sozinho elaborar um planejamento fiscal. Como o planejamento envolve toda a área administrativa, contábil e jurídica da empresa, as participações destes profissionais também são de suma importância para o planejamento tributário ter êxito.

Além de atribuir ao administrador o dever da elaboração de um planejamento tributário, a empresa deverá ter em seus departamentos administrativos um departamento de tributos, que será o responsável pelo efetivo cumprimento dos encargos e obrigações fiscais da empresa e fazer com que o planejamento tributário seja realmente executado. E fornecer idéias e sugestões para o planejamento tributário se adaptar as constantes mudança do mercado e da legislação (BORGES, 2004.).

De acordo com o Art. 134, inciso III do CTN – Código Tributário Nacional, o administrador responde solidariamente com a empresa pelo não cumprimento da obrigação tributária. Portanto, o administrador tem que executar seus deveres de forma ética, agindo de acordo com a lei, caso contrário o profissional também se responsabilizada pelas penalidades imposta pela lei.

⁴ Lei 6.404/76 de 15/12/1976, LEI DAS SOCIEDADES ANONIMAS.

2 GESTÃO DE TRIBUTOS

A gestão tributária de uma empresa pode ser considerada um processo de gerenciamento dos aspectos tributário, tendo como finalidade a adequação, ajustes e planejamento, agindo de forma direta sobre os tributos da empresa.

De acordo com Teixeira e Zanluca (2008), a área da gestão tributária tem sua atuação sobre o departamento de tributo de uma determinada empresa.

Segundo a idéia dos autores, a empresa que deseja ter um total controle sobre seus tributos, deverá dispor de um departamento específico para o acompanhamento e controle de tributos diretos e indiretos que incidem sobre suas operações. A administração tributária da empresa não poderá se fixar somente nas atividades do departamento da gestão tributária, mas também em outros setores que tem grande influência na geração dos tributos, como por exemplo, o departamento comercial, compras e financeiro da empresa.

Ao se adotar um departamento de gestão de tributos, as empresas cometem um grave erro, que é focalizar demais nos procedimentos deste departamento, esquecendo dos outros departamentos que também fazem parte do processo que geram obrigações fiscais (TEIXEIRA e ZANLUCA, 2008).

2.1 Objetivos da Gestão Tributária

Para Teixeira e Zanluca (2008), o objetivo da gestão tributária é:

1. Corrigir possíveis erros de interpretação e execução no cumprimento das obrigações e rotinas fiscais na empresa;
2. Evitar contingências fiscais (multas e sanções), bem como o pagamento indevido de tributos;
3. Implementar formas lícitas de economia tributária.

A administração tributária de uma empresa além de corrigir, controlar e acompanhar os procedimentos fiscais e tributários deverá elaborar meio e formas lícitas para minimizar a carga tributária que onera as operações da empresa.

Quando a gestão de tributos elabora uma forma de minimizar a carga tributária da empresa, poderão ocorrer mudanças, como alterações na estrutura societária, mudança na forma de regime de pagamento dos tributos gerados pelo lucro ou faturamento da empresa, ou até mesmo a criação de novas filiais ou subsidiárias da empresa (CASTRO *et al*, 2007).

3 CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI

3.1 Direito ao Crédito Presumido

O crédito presumido do Imposto sobre produtos Industrializados (IPI), é um crédito fiscal concedido para as empresas produtoras e exportadoras⁵ de mercadorias nacionais por elas industrializadas, para o ressarcimento das contribuições do Pis/Pasep e Cofins sobre a aquisição no mercado interno de insumos utilizados na industrialização de produtos com destino para o exterior (PERES *et al* 2005).

Os insumos de que trata a Lei nº. 9.363/1996 para o ressarcimento das contribuições do Pis/Pasep e Cofins são: as matérias-primas, material secundário e material de embalagem que forem empregadas no processo de industrialização de produtos para exportação (ELALI, 2006).

O crédito presumido do IPI foi incorporado no Art. 179 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº. 4.544/2002.

O benefício fiscal está regulamentado nas Leis nº. 9.363/1996

Art. 1º da Lei nº. 9.363/1996, dispõe:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº. 7, de 7 de setembro de 1970, 8 de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, para utilização no processo produtivo.
Parágrafo único: O disposto neste artigo aplica-se, inclusive nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

De acordo com o art. 82, inciso III do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto Nº. 4.544/2002, os estabelecimentos industriais instalados na Amazônia Ocidental têm a isenção do IPI em suas operações. Para a obtenção do benefício fiscal a empresa deve elaborar um projeto para aprovação no Conselho de Administração da SUFRAMA, solicitando a isenção do IPI em suas vendas. Alguns produtos não são beneficiados com a isenção do IPI como: fumo e seus derivados, bebidas alcoólicas, armas e munições.

⁵ Conceitua-se como estabelecimento produtor, para efeito de ressarcimento das contribuições para PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), na forma de IPI, os estabelecimentos que produzem e exportam seus produtos, abrangendo, inclusive, as exportações efetuadas por intermédio de empresas comerciais exportadoras.

As empresas industriais exportadoras, que estão estabelecidas na Amazônia Ocidental, e possui o projeto de pedido de isenção de IPI para suas vendas aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, e apura o crédito presumido do IPI nos termos da Lei nº. 9.363/1996, poderá utilizar todo o crédito presumido do IPI apurado para compensação de outros tributos da empresa administrados pela Receita Federal do Brasil.

A partir de 01.02.2004, as empresas que estão enquadradas no lucro real, e recolhem as contribuições sociais do Pis/Pasep e Cofins na forma das Leis nº. 10.637/2002 e 10.833/2003, pelo regime de apuração da não-cumulatividade, não mais poderá utilizar o crédito presumido do IPI, pelo motivo da empresa já se apropriar dos créditos básicos pelo regime de apuração da não-cumulatividade das contribuições.

As empresas produtoras e exportadoras, que estão enquadradas no lucro presumido são obrigadas aos recolhimentos das contribuições do Pis/Pasep e Cofins, pelo regime da comutatividade, poderão apurar o crédito presumido do IPI, e utilizar na compensação de outros tributos federais como: IPI, Pis/Pasep, Cofins, IRPJ, CSSL e IRRF.

3.3 Apuração do Crédito Presumido do IPI conforme Lei Nº. 9.363/1996

O inciso 2º, do Art. 2º, da Lei nº. 9.363/1996, e Art. 5º da Instrução Normativa SRF nº. 419/2004, estabelece que a apuração do crédito presumido deve ser feita pelo estabelecimento matriz da empresa, de forma centralizada. A apuração ocorre ao final de cada mês em que houver ocorrido a exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

3.3.1 Sistema de Apuração

Para apuração do crédito presumido a empresa deve ter um sistema de controle de custos que seja integrado com sua escrituração comercial, para possibilitar ao final do mês a identificação das quantidades e dos valores de insumos utilizados na produção durante o período. Os métodos de avaliação de estoque aceito pela legislação será o método da média ponderada móvel ou pelo método PEPS⁶, conforme determina o inciso 5º do art. 3º da Portaria MF nº. 93, de 27 de Abril de 2004.

⁶ Avaliação de controle de estoque PEPS, Primeiro que Entra e Primeiro que Sai.

O inciso 7º da mesma portaria esclarece que, no caso da empresa não manter sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, ou mesmo que mantenha tal sistema, mas não consiga efetuar os cálculos do controle permanente do estoque pelo método PEPS, deverá apurar a quantidade de matéria-prima, material secundário e de embalagem utilizados no processo industrial em cada mês, somando a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuídas do total a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas no processo industrial e as transferências.

3.3.2 Base de cálculo segundo a Lei nº. 9.363/1996

A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos custos de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que forem utilizados no processo produtivo, sobre os quais incidiram as contribuições para o Pis/Pasep e Cofins (art. 1º da Lei nº. 9.363/1996).

Conforme o Art. 2º da Lei nº. 9.363/1996 incisos 1º a 4º e 9º, e art. 3º, inciso 12 da Portaria MF nº. 93/2004, para fins de determinação do crédito presumido referente a cada mês, a empresa deverá:

1) Apurar o total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, dos custos relativo às aquisições de matéria-prima, material secundário e material de embalagem que forem utilizados no processo industrial sobre os quais, incidem as contribuições para o PIS/PASEP e para Cofins;

2) Apurar o valor percentual das vendas de exportação entre a receita operacional, que esteja acumulada desde o início do ano calendário até o mês que se referir a apuração do crédito presumido;

3) Aplicar o valor percentual encontrado no item “2” sobre o valor encontrado no item “1”.

Apurado o valor da base de cálculo a empresa deverá aplicar o percentual de 5,37% conforme inciso 1º, Art. 2º, da Lei nº. 9.363/1996, para encontrar o valor do crédito presumido do IPI acumulado desde o início do ano até o mês da apuração.

Para a empresa saber qual o valor do crédito presumido apurado do mês, deve diminuir do valor do crédito acumulado dos valores já utilizados pela dedução do valor do IPI devido e os valores ressarcidos entreguem à Receita Federal do Brasil.

3.3.3 Base de Calculo regime alternativo pela Lei nº. 10.276/2001

Depois de seis anos da publicação da Lei nº. 9.363/1996, que institui o crédito presumido do IPI com o ressarcimento das contribuições do Pis/Pasep e Cofins para as empresas produtoras e exportadoras, o governo publica a Lei Complementar 10.276/2001, criando uma forma alternativa de apuração do valor do crédito presumido do IPI. Com a Lei nº. 10.276/2001 em vigor, o contribuinte poderá incluir na base de cálculo para apuração do crédito correspondente além dos insumos permitidos pela Lei nº. 9.363/1996, as aquisições de energia elétrica, combustíveis e serviço de industrialização contratado por encomenda.

A Lei nº. 10.276/2001, e a Instrução Normativa SRF nº. 420/2004 faculta uma forma alternativa para apuração e utilização do crédito presumido do IPI, ao disposto na Lei nº. 9.363/1996.

Art. 1º Alternativamente ao disposto da Lei nº. 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para o Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o dispositivo em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I – de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo.

II – correspondente ao valor da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

A apuração do crédito presumido do IPI da forma alternativa aplicado ao crédito segue todas e demais formas constante da Lei nº. 9.363/1996, mudando somente o critério de apuração da base de cálculo do crédito presumido, e a inclusão da aplicação do fator (F), conforme inciso 2º, do art. 1º, da Lei nº. 10.276/2001.

Conforme os incisos 1º e 2º, do art. 1º da Lei nº. 10.276/2001, a base de cálculo do crédito presumido do IPI deve ser o somatório dos insumos de matéria-prima, material secundário e de embalagem, e os valores pagos de energia elétrica, combustíveis e industrialização por encomenda, utilizados no processo industrial.

O fator (F) será determinado conforme Anexo I da Lei nº. 10.276/2001 pela seguinte fórmula:

$$F = 0,0365 \times \frac{R_x}{(R_t - C)} \text{, onde}$$

F = é o fator;

Rx = Receita de Exportação

Rt = Receita Operacional bruta

C = Custo de produção acumulada.

Os incisos 1º e 2º do parágrafo único do art. 7º da IN SRF nº. 420/2004 determinam que se o fator for maior que cinco, este será reduzido a cinco, e o limite do valor dos custos de produção será de oitenta por cento da receita operacional bruta.

3.3.4 Escolha do critério de apuração.

A determinação de apuração do crédito presumido do IPI das contribuições fica a critério da empresa, que poderá fazer a escolha da forma de apuração através do meio mais vantajoso (ZANLUCA, 2004).

Os incisos 1º e 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº. 420/2004 faculta a empresa fazer a apuração do crédito presumido do IPI nos moldes da Lei 10.276/2001. Portanto, a empresa, ao escolher a forma de apuração, não poderá durante o ano-calendário mudar o critério de apuração, que deve ser utilizado em todo o ano-calendário, e o período remanescente no caso de início de atividade.

A opção será formalizada diretamente no DCP⁷, correspondente ao último trimestre-calendário do ano anterior. No caso de início de atividade no ano-calendário, a opção será formalizada no primeiro trimestre-calendário de atividades, conforme art. 2º e 3º da IN SRF nº. 420/2004.

3.5 Obrigações Acessórias

O art. 22 da Instrução Normativa SRF nº. 419/2004 e o art. 26 da Instrução Normativa SRF 420/2004 determinam que a empresa produtora e exportadora que apure crédito presumido do IPI deverá apresentar, trimestralmente de forma centralizada, pela matriz, o Demonstrativo de Crédito Presumido do IPI (DCP).

O art. 23 da Instrução Normativa SRF nº. 419/2004 determina que empresa comercial exportadora que houver adquirido produtos industrializados de empresa industrial, com o fim específico de exportação, deverá apresentar trimestralmente, de forma centralizada pela

⁷ Demonstrativo de Crédito Presumido do IPI – aprovado pela IN SRF nº. 314/2003.

matriz, o demonstrativo de exportação (DE), correspondente às exportações efetuadas nos trimestres encerrados.

A Declaração de Crédito Presumido (DCP) deve ser entregue até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores via *internet*, ou em disquete na unidade da RFB⁸.

A empresa que se beneficiar com o crédito presumido do IPI deve manter a disposição do fisco federal arquivos magnéticos contendo relação das notas fiscais, individualizadas, referente à:

- a) Exportações diretas, com indicação do destinatário e do país de seu domicílio, do valor, da data de embarque, bem assim dos respectivos números de registros de exportação;
- b) Vendas para empresa comercial exportadora, com indicação do número de inscrição no CNPJ, do valor da nota fiscal e data de emissão;

De acordo com o art. 37 da Lei 9.430/96, inciso III, e art. 45 da Lei 8.981/95 e art. 173 do CTN, os documentos deverão permanecer à disposição do fisco federal pelo prazo de 5 anos até que se extinga o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

3.6 Utilização do Crédito Presumido do IPI

De acordo com o art. 4º, inciso 1º ao 6º da Portaria MF nº. 93/2004, a empresa que apurar o crédito presumido do IPI, deve seguir uma ordem de utilização do referido crédito. O caput do art. 4º, da portaria nº. 93/2004 estabelece em sua redação que o crédito presumido apurado será utilizado pelo estabelecimento matriz para dedução do valor do IPI em sua escrita fiscal na incidência da venda de mercadorias tributadas no mercado interno.

O parágrafo 1º do art. 4º, da Portaria MF nº. 93/2004 estabelece na hipótese da utilização do crédito presumido do IPI na escrita fiscal, depois da dedução resultar saldo credor, a empresa poderá transferir para qualquer outra filial o valor do saldo remanescente de crédito, mediante emissão de nota fiscal com série exclusivamente para esta finalidade.

O parágrafo 4º da mesma portaria determina que caso a empresa não tenha a possibilidade da utilização do crédito na forma do parágrafo 1º, poderá solicitar para a Receita Federal do Brasil o seu ressarcimento em espécie. Na hipótese do ressarcimento em espécie, deverá a empresa solicitar pelo estabelecimento matriz.

⁸ Receita Federal do Brasil

A Instrução Normativa SRF nº. 600/2005 disciplina os meios para o ressarcimento e a compensação de créditos do IPI.

A partir da publicação da IN SRF nº. 600/2005, o estabelecimento que após cumprindo a ordem de utilização do crédito do IPI, e no confronto de débito e crédito remanescer saldo credor ao final do trimestre-calendário, a empresa poderá pedir a compensação de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

De acordo com o art. 16, da Instrução Normativa SRF nº. 600, de 28 de dezembro de 2005, quando o estabelecimento escriturar crédito presumido do IPI, e deduzir com seus débitos nas saídas de produtos tributados, diante desta confrontação resultar saldo credor ao final do período de apuração, este valor poderá ser mantidos em sua escrita fiscal para dedução em períodos posteriores. Conforme o parágrafo 2º do mesmo artigo, se ao final do trimestre a empresa tiver saldo credor, poderá o estabelecimento solicitar a compensação com outros tributos próprios administrados pela Receita Federal do Brasil.

A compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário perante o fisco, e sua base legal está fundamentada no art. 170 do CTN.

Para Fabretti (2005, p. 215), “A compensação de créditos corresponde à hipótese de duas pessoas serem ao mesmo tempo, credoras e devedoras uma da outra e à possibilidade de sua obrigação ser extinta até onde se contrabalançarem”. Portanto, a compensação é uma das modalidades de extinção do tributo, ou seja, com a compensação do tributo mediante crédito fiscal, tributo compensado tem efeito de tributo pago.

4 RESULTADO DA PESQUISA – ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

A pesquisa foi realizada no dia dezoito de outubro do ano de dois mil e oito, em uma empresa produtora e exportadora de fabricação própria, localizada no município de Rolim de Moura/RO, sendo sua principal atividade a fabricação de madeira laminada e chapas de madeiras compensada prensada e aglomerada, constituída em 15/06/1996. A forma de tributação da empresa perante a Receita Federal do Brasil é pelo lucro presumido, e consequentemente ela está obrigada a apuração das contribuições sociais corresponde ao PIS/PASEP e COFINS pelo regime cumulativo.

A empresa A, por se tratar de uma empresa industrial localizada na Amazônia Ocidental, não tem a incidência do IPI sobre as vendas de seus produtos industrializados e possui o Projeto Aprovado pela SUFRAMA para isenção total do IPI, conforme redação do inciso III, do art. 82 do Regulamento do IPI.

Quanto à operação da empresa, observou-se que durante o período do terceiro trimestre do ano de 1996, até o final do primeiro trimestre do ano de 2002, ela realizou somente operações internas de vendas. O início das operações de exportações dos produtos de fabricação própria ocorreu a partir do segundo trimestre do ano de 2002.

Logo após o levantamento dos dados, os mesmos foram analisados e confrontados a prática com a teoria.

Sobre a existência do planejamento tributário, o contador da empresa informou que não elabora nenhum planejamento, pelo motivo da falta de conhecimento e tempo disponível. Outro motivo apontado pelo contador foram as constantes mudanças na legislação e muita exigência do fisco federal, estadual e municipal.

Ao questionar sobre como a empresa teve conhecimento de que poderia utilizar o benefício fiscal, o contador informou que foi através de visita e oferta de serviços de uma empresa de consultoria que está situada no estado do Rio Grande do Sul, informando que seria possível a empresa se beneficiar do crédito presumido do IPI, nos termos da Lei nº. 9.363/1996 e nº. 10.276/2001.

Na apuração e elaboração do crédito presumido do IPI, a empresa de consultoria solicita trimestralmente para o departamento contábil da empresa os documentos e livros fiscais, para que possam elaborar a apuração do crédito fiscal devido, e nenhum outro departamento participa deste processo. Foi informado também que na maioria das vezes estas informações são transmitidas via *e-mail*.

Ao questionar sobre qual o critério da forma de apuração utilizado pela empresa para o cálculo do crédito presumido, se com base na Lei nº. 9.363/1996 ou na Lei nº. 10.276/2001, o técnico contábil respondeu que não sabe qual o critério utilizado. E quanto ao método utilizado, informou que não sabe, pois, a empresa de consultoria não fornece estas informações técnicas para a empresa.

O governo ao instituir o benefício fiscal para as empresas produtoras e exportadoras, com o ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, na aquisição de insumo impõe a obrigatoriedade ao cumprimento de obrigações acessórias, como a guarda dos documentos pelo prazo decadencial e apresentação do DCP (Demonstrativo do Crédito Presumido). Ao perguntar se a empresa está cumprindo com as obrigações acessórias exigidas, o contador e o técnico contábil informaram que estas obrigações ficam sob a responsabilidade da empresa de consultoria, informando que a empresa de consultoria não fornece estas informações. Diante deste fato, percebe-se que a empresa de consultoria não está apresentando para a empresa A as informações sobre as obrigações acessórias e legais para fruição do benefício, podendo a

empresa A ser surpreendida por uma futura fiscalização. Observa-se também que o contador não está fazendo o acompanhamento, para verificar se estas obrigações estão sendo cumpridas.

Segundo informações do contador a empresa utiliza o crédito presumido apurado sob a forma de compensação de outros tributos administrados pela RFB, pelo motivo de menos burocracia e mais agilidade na formalização do processo de compensação, uma vez que o governo autoriza esta compensação com outros tributos conforme Instrução Normativa nº. 600/2005. E a compensação de tributos é a forma mais rápida de se apropriar o crédito presumido do IPI.

De acordo com o questionário aplicado, foi solicitado para empresa A um demonstrativo de como é feito a apuração do crédito presumido do IPI, mas conforme informações fornecidas pelo contador, a empresa de consultoria não fornece nenhuma informação sobre os cálculos. A empresa de consultoria é obrigada a informar para seu cliente como são efetuados os cálculos de apuração do crédito para que o administrador e o contador possam certificar que o crédito presumido está sendo apurado de forma correta.

Diante das informações fornecidas pela empresa, verificou-se que suas atividades de exportação iniciaram a partir do terceiro trimestre de 2002, mas a empresa somente se beneficia do crédito presumido do IPI a partir do ano de 2005. Durante o terceiro trimestre de 2002 até o ano 2004 a empresa não apurou nenhum o crédito presumido, devido desconhecimento do benefício fiscal pelo Administrador e Contador da empresa.

No período abrangido pela pesquisa, do ano de 2004 até 1º e 2º trimestre de 2008, observa-se que a empresa teve uma receita de exportação superior a receita do mercado interno, como aponta a tabela 1.

Observa-se também na tabela 2, que a apuração do crédito presumido inicia a partir do ano de 2005, mas durante este ano não teve nenhuma compensação de tributos. E analisando os anos de 2006, 2007 e 1º e 2º trimestre do ano de 2008, a empresa compensou seus tributos federais de Pis/Pasep, Cofins, IRPJ, E CSSL com o crédito presumido.

De acordo com a tabela 2, no ano de 2004 a empresa teve um total de R\$ 676.767,33 e no ano de 2005 R\$ 601.610,40 de tributos apurados, os quais foram pagos pelo caixa ou banco. A empresa inicia a apuração do crédito presumido do IPI no ano de 2005, com um total de R\$ 527.122,12, mas não ocorreu nenhum ressarcimento em espécie ou compensação de tributos federais sobre o crédito presumido do IPI levantado neste período.

No ano de 2006 a empresa teve uma apuração do crédito presumido do IPI no valor de R\$ 154.271,73. Nota-se que neste ano a empresa utiliza a compensação de tributos federais no valor de R\$ 93.799,73.

Em 2006, a empresa encerra o ano com um saldo de crédito presumido de IPI de R\$ 587.594,12, recolhendo R\$ 414.544,17, conforme evidencia a tabela 2. Questionados sobre a razão da não utilização, os entrevistados informaram que o motivo da não utilização da compensação nos anos de 2005 e 1º 2º e 3º trimestre do ano de 2006, foi pelo fato de que a apuração do crédito presumido foi efetuada no 4º trimestre de 2006. Sendo assim como os tributos deste período já tinham sido pagos com caixa/banco da empresa, o saldo do crédito presumido foi compensado com os tributos federais a partir do 4º trimestre de 2006.

Tabela 1 – Faturamento Bruto – de 2005 a 2º trimestre de 2008

| Trimestre/Ano | Valores em R\$ | | |
|-------------------|---------------------|---------------------|----------------------|
| | Faturamento Bruto | | |
| | Mercado interno | Exportação | Total |
| 1º trimestre 2004 | 1.098.500,00 | 1.170.244,92 | 2.268.744,92 |
| 2º trimestre 2004 | 1.234.027,69 | 1.264.017,87 | 2.498.045,56 |
| 3º trimestre 2004 | 1.294.860,00 | 1.360.257,06 | 2.655.117,06 |
| 4º trimestre 2004 | 1.007.218,46 | 1.506.657,59 | 2.513.876,05 |
| Total | 4.634.606,15 | 5.301.177,44 | 9.935.783,59 |
| Percentual | 46,65% | 53,35% | 100% |
| 1º trimestre 2005 | 997.659,60 | 783.194,50 | 1.780.854,10 |
| 2º trimestre 2005 | 913.912,73 | 1.824.722,63 | 2.738.635,36 |
| 3º trimestre 2005 | 1.109.789,44 | 1.396.380,16 | 2.506.169,6 |
| 4º trimestre 2005 | 799.314,64 | 1.631.791,55 | 2.431.106,19 |
| Total | 3.820.676,41 | 5.636.088,84 | 9.456.765,25 |
| Percentual | 40,40% | 59,60% | 100% |
| 1º trimestre 2006 | 1.112.367,99 | 1.144.907,57 | 1.144.907,57 |
| 2º trimestre 2006 | 940.469,96 | 1.351.542,17 | 2.292.012,13 |
| 3º trimestre 2006 | 1.001.057,76 | 1.093.241,96 | 2.094.299,72 |
| 4º trimestre 2006 | 843.451,94 | 1.063.380,87 | 1.906.832,81 |
| Total | 3.897.347,65 | 4.653.072,57 | 8.550.420,22 |
| Percentual | 45,58% | 54,42% | 100% |
| 1º trimestre 2007 | 851.661,77 | 1.209.105,60 | 2.060.767,37 |
| 2º trimestre 2007 | 1.142.751,59 | 1.840.972,08 | 2.983.723,67 |
| 3º trimestre 2007 | 1.159.950,43 | 1.654.101,60 | 2.814.052,03 |
| 4º trimestre 2007 | 929.602,15 | 2.374.593,34 | 3.304.195,49 |
| Total | 4.083.965,94 | 7.078.772,62 | 11.162.738,56 |
| Percentual | 36,58 | 63,42% | 100% |
| 1º trimestre 2008 | 1.099.745,26 | 1.763.445,52 | 2.863.190,78 |
| 2º trimestre 2008 | 1.239.538,14 | 1.139.175,67 | 2.378.713,81 |
| Total | 2.339.283,40 | 2.902.621,19 | 5.241.904,59 |
| Percentual | 44,62% | 55,38% | 100% |

Fonte: Empresa A (2008)

Nos anos de 2007 e 2008, a empresa compensou todos seus tributos federais apurados com o saldo do crédito presumido do IPI. Portanto, com esta forma de utilização do crédito presumido do IPI a empresa teve uma economia fiscal correspondente a R\$ 735.532,67, durante este dois anos e permanece com um saldo de crédito presumido de R\$ 106.059,90, conforme tabelas 2.

Tabela 2 – Tributos federais pagos e compensados com crédito presumido.

| Valores em R\$ | | | | | |
|-----------------------|-----------------------------------|----------------------------------|--------------------------------|--------------|--------------------|
| Ano | Total de Tributos Federais | Crédito Presumido Apurado | Saldo Crédito Presumido | Pagos | Compensados |
| 2004 | 676.767,33 | 0,00 | 0,00 | 676.767,33 | 0,00 |
| 2005 | 601.610,40 | 527.122,12 | 527.122,12 | 601.610,40 | 0,00 |
| 2006 | 508.343,90 | 154.271,73 | 587.594,12 | 414.544,17 | 93.799,73 |
| 2007 | 493.659,74 | 157.188,12 | 251.122,50 | 0,00 | 493.659,74 |
| 2008 | 241.872,93 | 96.810,93 | 106.059,90 | 0,00 | 241.872,93 |

Fonte: Empresa A (2008)

Tabela 3 – Tributos economizados e não economizados

| Valores em R\$ | | | | | |
|-----------------------|-----------------------------------|---------------------------------|----------|---|----------|
| Ano | Total de Tributos Federais | Tributos | | | |
| | | Economizados Compensados | | Não economizados pagos Caixa/Banco | |
| | | R\$ | % | R\$ | % |
| 2004 | 676.767,33 | 0,00 | 0,00 | 676.767,33 | 100 |
| 2005 | 601.610,40 | 0,00 | 0,00 | 601.610,40 | 100 |
| 2006 | 508.343,90 | 93.799,73 | 18,45 | 414.544,17 | 81,55 |
| 2007 | 493.659,74 | 493.659,74 | 100 | 0,00 | 0,00 |
| 2008 | 241.872,93 | 241.872,93 | 100 | 0,00 | 0,00 |

Fonte: Empresa A (2008)

Observa-se na tabela 3 que no ano de 2006 a empresa deixa de pagar com a conta caixa/banco da empresa um valor correspondente de 18,45% de tributos apurados, o qual foi compensado com o saldo do crédito presumido do IPI.

A partir do ano de 2007 até o 1º e 2º trimestre do ano de 2008 a empresa tem uma economia correspondente a 100% dos valores dos tributos federais apurados que foram compensados com o saldo credor do crédito presumido do IPI, conforme tabela 3.

O Administrador informou que os valores dos tributos economizados pela empresa, são aplicados diretamente em conta poupança.

De acordo com a tabela 4, a empresa A teve uma despesa financeira com a empresa de consultoria correspondente a 20% dos valores compensados. E que durante este período a empresa de consultoria recebeu comissão pela prestação do serviço corresponde a R\$ 165.866,49. Este valor poderia ser economizado pela empresa A se os procedimentos de apuração e compensação fossem efetuados pelo Administrador e Contador da empresa.

Tabela 4 – Comissão recebida pela empresa de consultoria.

| Ano | Tributos Compensados | Comissão da Empresa Responsável pela elaboração e compensação |
|--------------|----------------------|---|
| 2004 | 0,00 | 0,00 |
| 2005 | 0,00 | 0,00 |
| 2006 | 93.799,73 | 18.759,95 |
| 2007 | 493.659,74 | 98.731,95 |
| 2008 | 241.872,93 | 48.374,59 |
| Total | 829.332,40 | 165.866,49 |

Fonte: Empresa A (2008)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com a análise dos dados obtidos com o questionário aplicado na pesquisa, observa-se que a empresa A atua no ramo de industrialização e exportação de produtos derivados de madeira, e se beneficia do crédito presumido do IPI.

Com a utilização do crédito presumido do IPI, a empresa teve uma economia sobre sua carga tributária, com a compensação de tributos administrados pela RFB, mas somente a partir do 4º trimestre do ano de 2006 que a empresa começa a sentir os reflexos do ressarcimento das contribuições sobre a carga tributária da empresa.

A empresa A não possui nenhum planejamento tributário. Os profissionais da área administrativa e contábil da empresa têm muita dificuldade com a complexidade da legislação. Observa-se também que estes profissionais estão mais preocupados em atender as exigências do fisco do que atuarem como gestores tributários, para obtenção de melhores resultados para a empresa. Portanto, a empresa utiliza o crédito presumido do IPI de uma forma empírica, sem nenhum planejamento.

Diante das obrigações acessórias exigidas pelo fisco para fruição do benefício fiscal, percebeu que a empresa A não sabe se estas exigências estão sendo cumpridas de acordo com a legislação. A empresa de consultoria é obrigada fornecer para a empresa A estas

informações. Lembrando que o fisco tem um prazo de 05 anos para solicitar para empresa toda documentação necessária que deu origem ao crédito presumido do IPI.

O reflexo que o crédito presumido tem sobre a carga tributária da empresa começa realmente ser percebido a partir do início do ano de 2007, foi a partir deste ano que a empresa começou a compensar 100% o valor dos tributos federais de Pis/Pasep, Cofins, IRPJ e CSSL com o crédito presumido do IPI.

A empresa A não forneceu o modelo de cálculo do crédito presumido do IPI, alegando que a empresa de consultoria, que é a responsável por tal procedimento, não fornece as memórias de cálculos de como é apurado o crédito presumido do IPI.

Portanto, o presente artigo busca transmitir para as empresas industriais e exportadoras que estejam enquadradas no lucro presumido, que o planejamento tributário é uma importante ferramenta de gestão para economia de tributos, e os benefícios do crédito presumido do IPI nos termos da Lei nº. 9.363/1996 é uma alternativa para a compensação de tributos federais, e consequentemente conseguirem uma maior disponibilidade de capital de giro.

Aos profissionais de administração e contabilidade, tanto graduandos e os que já estão no mercado, devem atuar como verdadeiros profissionais, se especializando, conhecendo e se aprofundando na legislação, oferecendo serviços de qualidade para as empresas, como o planejamento tributário. Que os administradores conheçam o processo operacional da empresa e implantem novos métodos estratégicos. Que o contador em parceria com o administrador efetue a análise fiscal e contábil da empresa, para juntos elaborarem um planejamento do melhor caminho que a empresa deve seguir, resultando em uma economia para empresa. Exercendo suas funções como verdadeiros profissionais com eficiência e ética.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Joelso T. **Apostila de Gestão Tributária e Fiscal**. Cacoal/RO 2005.

BARROS, Aidil de Jesus Paes; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Projeto de pesquisa – propostas metodológicas**. Petrópolis: Vozes, 1990.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de Impostos: IPI, ICMS e ISS**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Exportações: Icentivos Fiscais e Planejamento Tributário**. São Paulo: Quartier Latin 2006.

BRASIL, Instrução Normativa SRF nº.419, de 10 de Maio de 2004. **Dispõe sobre o cálculo, a utilização e a apresentação de informações do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº. 9.363, de 13 de dezembro de 1996.** Disponível em: <<http://receita.fazenda.gov.br/Legislação/Ins/2004/in4192004.htm>>. Acesso em 15 set. 2008.

BRASIL, Instrução Normativa SRF nº.420, de 10 de Maio de 2004. **Dispõe sobre o cálculo, a utilização e a apresentação de informações do regime alternativo do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº. 10.276/2001, de 10 de Setembro de 2001.** Disponível em: <<http://receita.fazenda.gov.br/Legislação/Ins/2004/in4192004.htm>>. Acesso em 15 set. 2008.

BRASIL, Instrução Normativa SRF nº.600, de 28 de Dezembro de 2005. **Disciplina a restituição de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, a restituição e a compensação de outras receitas da união arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais, o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e dá outras providências.** Disponível em: <<http://receita.fazenda.gov.br/Legislação/Ins/2005/in6002005.htm>>. Acesso em 15 set. 2008.

BRASIL, Lei Complementar nº.104, de 10 de Janeiro de 2001. **Altera dispositivos da Lei nº.5.172, de 25 de Outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP104.htm>. Acesso em 10 ago. 2008.

BRASIL, Lei nº.10.276, de 10 de Setembro de 2001. **Dispõe sobre o ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para a Seguridade Social – COFINS incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2001/lei10276.htm>>. Acesso em 10 ago. 2008.

BRASIL, Lei nº.4.544, de 26 de Dezembro de 2002. **Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados.** Disponível em: <<http://www.sijut.fazenda.gov.br/netahtml/SijutIntAsp/ATRIPI00.htm21>>. Acesso em 10 ago. 2008.

BRASIL, Lei nº.5. 172, de 25 de Outubro de 1966. **Código Tributário Nacional.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>>. Acesso em 15 set. 2008.

BRASIL, Lei nº.8.981, de 20 de Janeiro de 1995. **Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Civil_03/Leis/L8981.htm>. Acesso em 18 out. 2008.

BRASIL, Lei nº.9.363, de 13 de Dezembro de 1996. **Dispõe sobre a instituição do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, para ressarcimento do valor da PIS/PASEP e COFINS nos casos que especifica, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/Ant2001/lei936396.htm>>. Acesso em 10 ago. 2008.

BRASIL, Lei nº.9.430, de 27 de Dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L9430.htm>. Acesso em 18 out. 2008.

BRASIL, Portaria MF nº.093, de 27 de Abril de 2004. **Dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de que trata a Lei nº.9.363, de 13 de dezembro de 1996 .** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2004/MinisteriodaFazenda/portmf093.htm>>. Acesso em 10 ago. 2008.. Acesso em 10 ago. 2008

CAMPOS, Cândido H. **Prática de Planejamento Tributário: Como fazer Planejamento Tributário.** São Paulo: Quartier Latin, 2007.

CASTRO, Flávia de Almeida Viveiros et al. **Gestão e planejamento de tributos.** Rio de Janeiro 2007: Editora FGV. 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações.** 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003 – 2ª Reimpressão.

ELALI, André de Souza Dantas. **IPI: aspectos práticos e teóricos.** Curitiba 2006: Juruá 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código tributário nacional: comentado.** 6. ed. São Paulo 2005.

MEDEIROS, João Bosco. **Redação científica.** São Paulo: Atlas, 2008.

PERES, Adriana Manni et al. **Como utilizar créditos fiscais do IPI, PIS/Cofins e ICMS/SP: Procedimentos para Apropriação.** São Paulo: IOB Thomson, 2005.

SILLOS, Lívio Augusto. **Planejamento Tributário.** São Paulo: Liv. e Ed. Universitária de Direito, 2005.

TEIXEIRA, Paulo Henrique; ZANLUCA, Júlio César. **Manual prático de gestão tributária nas empresas.** São Paulo: Portal Tributário Editora, 2008.

ZANLUCA, Júlio César. **Planejamento Tributário.** São Paulo: Portal Tributário Editora, 2004.

OBRAS CONSULTADAS

BORGES, Creunice *et al.* (Orgs.). **Manual de orientações para elaboração e apresentação de projetos de pesquisa: cursos de Administração e Ciências Contábeis.** Cacoal/RO. Fundação Universidade Federal de Rondônia, 2007.

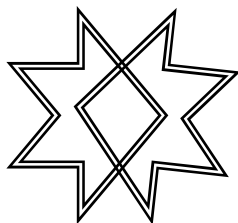
BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS E IR.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IOB THOMSON. ICMS, IPI e Outros: IPI: Compensação e ressarcimento de imposto. 2. ed. São Paulo, 2006.

IOB THOMSON. ICMS, IPI e Outros: IPI: Exportação: Crédito Presumido para ressarcimento do Pis/Pasep e Cofins. 3. ed. São Paulo, 2007.

APÊNDICES

APÊNDICE A



FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA
CAMPUS DE CACOAL
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS
QUESTINÁRIO DE PESQUISA

O questionário deve ser respondido preferencialmente pelo Administrador ou Contador da empresa.

- 1) A empresa está localizada em qual município do Estado de Rondônia, e qual a data da sua constituição?

R:

- 2) Qual é a atividade principal da empresa?

R:

- 3) A empresa exporta seus produtos de fabricação própria.

() Sim

() Não

- 4) De acordo com a resposta da questão 3, se “sim”, qual o ano que a empresa iniciou suas atividades de exportação?

R:

- 5) A empresa utiliza o crédito presumido do IPI para ressarcimento das contribuições do Pis/pasep e Cofins, de acordo com as Leis 9.363/1996 e 10.276/2001?

() Sim

() Não.

- 6) Como a empresa ficou sabendo que poderia se beneficiar do crédito presumido do IPI, concedido pelo Governo Federal, mediante a Lei 9.363/1996?

R:

- 7) Quais os departamentos que participam da apuração e elaboração do crédito presumido do IPI?

R:

8) Quem são as pessoas, ou profissionais responsáveis pela apuração e pelos procedimentos de utilização do Crédito Presumido do IPI?

() Administrador

() Contador

() Advogado

() Outros Justifique:

9) A empresa elabora o planejamento tributário para usufruir do benefício fiscal?

() Sim

() Não

9.1) Se “SIM” quem são os responsáveis pela elaboração

R:

9.2) Se “Não” qual o motivo da não elaboração?

R:

10) Qual o regime de tributação da empresa perante a Receita Federal do Brasil (RFB)?

R:

11) A empresa possui o Projeto Aprovado pela Administração da SUFRAMA para isenção do IPI, conforme Inciso III, do art. 82 do Regulamento do IPI?

() Sim

() Não

12) Qual o critério da forma de apuração utilizado pela empresa para apuração do crédito presumido do IPI?

() Lei 9.363/1996

() Alternativa Lei 10.276/2001

() Não sabe a forma de apuração aplicada.

13) A apuração do crédito presumido do IPI é feita com base em:

() Sistema de custos coordenado e integrado com a contabilidade

() Método PEPS.

() Não sabe o método, justifique:

- 14) Quais as obrigações acessórias que a empresa cumpre para fruição do benefício exigido pela Lei?

R:

- 15) Como a empresa está localizada na Amazônia Ocidental, ela é beneficiada pela isenção do IPI sobre suas vendas no mercado interno. Portanto, o crédito presumido do IPI resulta no saldo total de apuração para o ressarcimento em espécie, ou através da compensação. A empresa utiliza qual critério, e qual o motivo do critério escolhido?

() Ressarcimento em espécie

() Compensação de tributos administrados pela RFB

Motivo:

- 16) Quais os valores do faturamento bruto da empresa e os tributos federais apurados referentes aos trimestres dos anos de 2004 à 2007, e 1º e 2º trimestre de 2008? Para responder utilizar as tabelas 1 e 2.

- 17) Quais os valores do crédito presumido do IPI apurado e os tributos compensados referente aos trimestres dos anos de 2004 à 2007, e 1º e 2º trimestre de 2008? Para responder utilizar as tabelas 3 e 4.

- 18) Com os tributos compensados com o crédito presumido do IPI, a empresa acaba tendo uma economia fiscal, e com esta economia a empresa faz algum investimento?

R:

- 19) Existe algum custo adicional para empresa na elaboração e utilização do crédito presumido do IPI?

R:

Rolim de Moura/RO, _____, de _____ de 2008.

APÊNDICE B

Tabela 1 – Faturamento Bruto

| Trimestre/Ano | Valores em R\$ Faturamento Bruto | | |
|-------------------|-------------------------------------|------------|-------|
| | Mercado interno | Exportação | Total |
| 1º trimestre 2004 | | | |
| 2º trimestre 2004 | | | |
| 3º trimestre 2004 | | | |
| 4º trimestre 2004 | | | |
| Total | | | |
| Percentual | | | |
| 1º trimestre 2005 | | | |
| 2º trimestre 2005 | | | |
| 3º trimestre 2005 | | | |
| 4º trimestre 2005 | | | |
| Total | | | |
| Percentual | | | |
| 1º trimestre 2006 | | | |
| 2º trimestre 2006 | | | |
| 3º trimestre 2006 | | | |
| 4º trimestre 2006 | | | |
| Total | | | |
| Percentual | | | |
| 1º trimestre 2007 | | | |
| 2º trimestre 2007 | | | |
| 3º trimestre 2007 | | | |
| 4º trimestre 2007 | | | |
| Total | | | |
| Percentual | | | |
| 1º trimestre 2008 | | | |
| 2º trimestre 2008 | | | |
| Total | | | |
| | | | |

APÊNDICE C

Tabela 2 – Tributos federais apurados.

| Trimestre/ano | Valores em R\$ | | | | | |
|------------------------------|-------------------|-----------|--------|------|------|-------|
| | Tributos Federais | | | | | |
| | IPI | Pis/Pasep | Cofins | IRPJ | CSSL | TOTAL |
| 1º trimestre 2004 | | | | | | |
| 2º trimestre 2004 | | | | | | |
| 3º trimestre 2004 | | | | | | |
| 4º trimestre 2004 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| 1º trimestre 2005 | | | | | | |
| 2º trimestre 2005 | | | | | | |
| 3º trimestre 2005 | | | | | | |
| 4º trimestre 2005 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| Relação perc. s/ fat. | | | | | | |
| 1º trimestre 2006 | | | | | | |
| 2º trimestre 2006 | | | | | | |
| 3º trimestre 2006 | | | | | | |
| 4º trimestre 2006 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| Relação perc. s/ fat. | | | | | | |
| 1º trimestre 2007 | | | | | | |
| 2º trimestre 2007 | | | | | | |
| 3º trimestre 2007 | | | | | | |
| 4º trimestre 2007 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| Relação perc. s/ fat. | | | | | | |
| 1º trimestre 2008 | | | | | | |
| 2º trimestre 2008 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| Relação perc. s/ fat. | | | | | | |

APÊNDICE D

Tabela 3 – Crédito presumido apurado

| Ano | Trimestre | | | | | |
|--------------------|------------------|----------|----------|----------|--------------|--|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | Total | |
| 2004 | | | | | | |
| 2005 | | | | | | |
| 2006 | | | | | | |
| 2007 | | | | | | |
| 2008* | | | | | | |
| Total Geral | | | | | | |

* Somente 1º e 2º trimestre

APÊNDICE E

Tabela 4 – Tributos federais compensados

| Trimestre/ano | Valores em R\$ | | | | | |
|-------------------|-------------------|-----------|--------|------|------|--------|
| | Tributos Federais | | | | | |
| | IPI | Pis/Pasep | Cofins | IRPJ | CSSL | Outros |
| 1º trimestre 2004 | | | | | | |
| 2º trimestre 2004 | | | | | | |
| 3º trimestre 2004 | | | | | | |
| 4º trimestre 2004 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| 1º trimestre 2005 | | | | | | |
| 2º trimestre 2005 | | | | | | |
| 3º trimestre 2005 | | | | | | |
| 4º trimestre 2005 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| 1º trimestre 2006 | | | | | | |
| 2º trimestre 2006 | | | | | | |
| 3º trimestre 2006 | | | | | | |
| 4º trimestre 2006 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| 1º trimestre 2007 | | | | | | |
| 2º trimestre 2007 | | | | | | |
| 3º trimestre 2007 | | | | | | |
| 4º trimestre 2007 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| 1º trimestre 2008 | | | | | | |
| 2º trimestre 2008 | | | | | | |
| Total | | | | | | |
| | | | | | | |

